

実務研究

日本税務会計学会
平成21年12月 月次研究会



平 仁〔葛飾〕

労働契約に基づく報酬の所得区分

1、はじめに

近年の労働環境の流動化を受けて、労働契約の実態に応じた所得区分が困難な事例が増えてきている。しかし、労働契約に基づく報酬に対する所得税法上の取扱い、法形式上の契約が雇用契約であるか、請負契約であるかを問わず、その実質が雇用契約であるかによって給与所得であるのか、それ以外であるのかを判定することになる。

つまり、最高裁昭和53年8月29日判決（TAIINSコードZ102-4240）は、「給与所得は、雇傭またはこれに類する原因にもとづき非独立的に提供される労働の対価として受ける報酬および実質的にこれに準ずべき給付を意味し、報酬と対価関係に立つ労働の提供が、自己の危険と計算によらず、他人の指揮命令に服してなされる点に、事業所得との本質的な差異がある。したがって、提供される労働の内容自体が事業経営者のそれと異ならず、かつ、精神的、独創的なもの、あるいは特殊高度な技能を有するもの

で、労働の内容につき本人にある程度自主性が認められる場合であっても、その労働が雇用契約等にもとづき他人の指揮命令の下に提供され、その対価として得られた報酬もしくはこれに準ずるものであるかぎり、給与所得に該当する」と判

2、一人親方に支払う金員

いわゆる一人親方に対する報酬を巡り、消費税の課税仕入該当性が争われた東京高裁平成20年4月23日判決（TAIINSコードZ88-1366）等、その勤務形態が問題となっている。

この事件では、「時間的にも場所的にも身分的にも、現場代理人の指揮命令の下にあり、基本給＋残業給－遅刻減額を労働の対価として受け取っていたこと、兼業の実態がないこと、材料仕入の実態がないこと、健康診断費用等を会社が負担していたこと等を総合勘案して、その労働の実態は雇用関係と何ら代わるところがない」と判断されている。

3、裁判員の日当

裁判員制度が導入され、一般の方々、裁判員として法廷に出頭することになったが、裁判員に就任した者に支払われる日当については、実費弁償的なものであり、労働の対価（報酬）としての性質は有していないものと考えられ、「また、裁判員は、独立してその職権を行うものときから、使用者からの指揮命令に服して行うものではない」ということ

が、「（1）他人が代替して業務を遂行することから一時所得にも該当しない。したがって、裁判員等に対して支給される旅費等は、雑所得として取り扱われる（事前照会費、日当及び宿泊料に対する所得税法上の取扱いについて 平成20年11月6日）」とされている。

4、ストック・オプション事件

先年、話題を集めた一連のストック・オプション事件においては、最高裁平成17年1月25日判決（TAIINSコードZ255-09908）により、権利行使利益は給与所得である旨の結論が下されたが、その判決理由は、給与所得の範囲を広げる結果となったと見てよからう。

つまり、親会社が子会社の株式を保有している場合には、子会社の株式が親会社の資産の一部を形成しており、日本子会社の従業員等である被付与者の精勤等により子会社の業績が向上することは、ひいては米国籍会社の保有資産の価値の上昇を意味し、結局、親会社の業績の向上、株価の上昇等、親会社の利益につながり得ることが明らかであり、このように、子会社における従業員等の精勤の継続等は、親会社の利益につながり得るといふ関係にあるのであるから、親会社がそのような利益を認識して子会社における従業員等の労働提供の対価として当該従業員等にストック・オプションを付与すること

5、まとめ

労働形態が流動化している現在では、給与所得の範囲を明確にしようにも、困難なケースが少なくない。しかし、所得区分の違いに

ねない問題を孕んでいることとなる。

ただ、問題とされた一連のストック・オプション事件のように、その支給者が外国親会社であったから源泉徴収の問題が生じ得ないものの、この支給者が日本人である場合には、当然に源泉徴収の対象とされるべきであろう。しかし、ストック・オプションの権利付与は、社外の研究者や弁護士、税理士、コンサルタント等の業績向上へのインセンティブを与えられる者も対象に含まれ、権利付与者は、権利行使者の自社グループに対する身分関係によって、源泉徴収税額の計算方式を変更しなければならず、過大な事務負担を強いられることになる。また、権利付与時と権利行使時とで身分関係が異なる場合には、それだけの理由により所得区分が異なることになることは不条理である。

一義的で明確な判断基準が求められるところではあるが、移り変わる経済環境の中で画一的な基準を確立することは困難であろう。派遣労働者の急増とリーマンショック後の派遣切り問題、採用内定の取消とその解決金の支払等、様々な問題が生じているだけに、我々税理士が、判例等をしつかり分析して、「道なき道」を照らしつけていかなければならない。（紙面の都合上、引用、脚注を省略したことはご容赦願いたい。）